

PRESUPUESTO BASE CERO: UNA HERRAMIENTA PARA LA MEJORA DE LAS FINANZAS PÚBLICAS

José Antonio Martínez Álvarez
M^a Dolores García Martos
Instituto de Estudios Fiscales

RESUMEN

La economía española se halla, en estos momentos, en la salida de una intensa y larga crisis económica que se ha traducido en un significativo deterioro de las cuentas públicas. Al presente, se está consiguiendo reducir el déficit público en porcentaje del PIB, pero hay que avanzar más en este esfuerzo. Atendiendo a esta necesidad, en este artículo se presentan alternativas en la metodología presupuestaria, centrándose en la del Presupuesto Base Cero, que implica partir de cero en la presupuestación de las partidas del gasto.

Palabras clave: Presupuestos Generales del Estado, déficit público, presupuesto tradicional, por programas y presupuesto base cero.

SUMARIO

1. INTRODUCCIÓN. 2. ELABORACIÓN DE LOS PRESUPUESTOS. 3. PRESUPUESTO BASE CERO. 3.1. Origen del Presupuesto Base Cero. 3.2. Características del Presupuesto Base Cero. 3.3. Comparación del Presupuesto Base Cero con el Presupuesto por Programas. 4. APLICACIÓN DEL PRESUPUESTO BASE CERO AL SISTEMA PRESUPUESTARIO ESPAÑOL. 5. CONCLUSIONES. BIBLIOGRAFÍA.

1. INTRODUCCIÓN

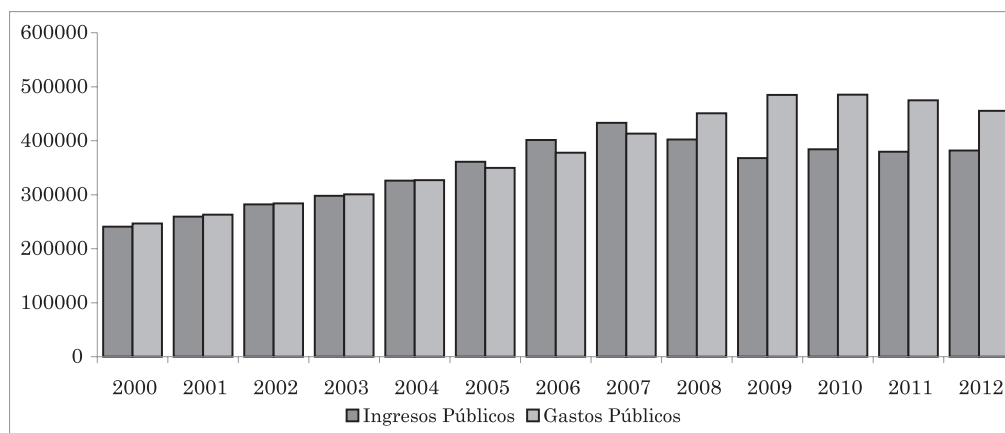
La economía española se halla, en estos momentos, en la salida de una crisis consecuencia tanto de los efectos que sobre España han tenido la crisis financiera y crediticia del entorno económico internacional como de factores internos, derivados de los excesos acaecidos en los años de bonanza. Todo ello provocó que en el periodo 2009-2011 hubiese un significativo deterioro de las cuentas públicas. Con la llegada del nuevo Gobierno que diseñó una nueva estrategia de política fiscal y presupuestaria, a comienzos de 2012, se sentaron las bases de una consolidación fiscal que ha sido el pilar indiscutible de la recuperación económica.

En 2007, las administraciones públicas alcanzaron un superávit del 1,9 por 100, cuantía positiva por tercer año consecutivo. Ahora bien, con el estallido de la crisis económica en España y la consiguiente caída de la actividad económica, que se ha traducido en un aumento notable de los niveles de desempleo, el nivel de ingresos públicos ha caído significativamente desde dicho año. Por otra parte, la política de liberalización del funcionamiento de los estabilizadores automáticos en el pasado, se tradujo en una disminución de los ingresos a la par que un incremento del gasto por el aumento de los fondos destinados a las políticas activas de empleo (principalmente, de protección de los desempleados). Por otra parte, a fin de minorar los efectos que la crisis económica estaba causando en la sociedad española, se articuló en 2009 el Plan de Estímulo Económico de la Economía y el Empleo. Este Plan fue dotado de 50.000 millones de euros, que fueron repartidos entre las diferentes administraciones, siendo los ayuntamientos los organismos que decidían en qué obras públicas se invertiría este dinero. El Plan se dividía en cuatro ejes de actuación: medidas de apoyo a empresas y familias; fomento del empleo; medidas financieras y presupuestarias; y medidas de modernización de la economía.

La puesta en marcha de todas estas medidas ha influido de manera muy negativa en las finanzas públicas. En plena recesión económica con un PIB real cayendo al 3 por 100 entre 2007 y 2010, el nivel de gasto público siguió la tendencia alcista de años anteriores experimentando aumentos significativos (1) (gráfico 1), sin entrar en consonancia con la atenuación de la actividad económica general. En concreto, el nivel de gasto del conjunto de las Administraciones Públicas (AAPP) pasó de situarse en torno a 412.963 millones de euros en 2007 a 485.467 millones de euros en 2010, cuantía que representa un crecimiento del 18 por 100 entre ambos años, y el aumento en relación con el PIB al pasar de representar el 39,2 por 100 al 46,3 por 100 del PIB entre ambos años (entre 2000 y 2007, la ratio gasto público/PIB se mantuvo prácticamente estabilizada en torno al 39 por 100).

GRÁFICO 1

Evolución de los ingresos y los gastos públicos en España. Millones de euros



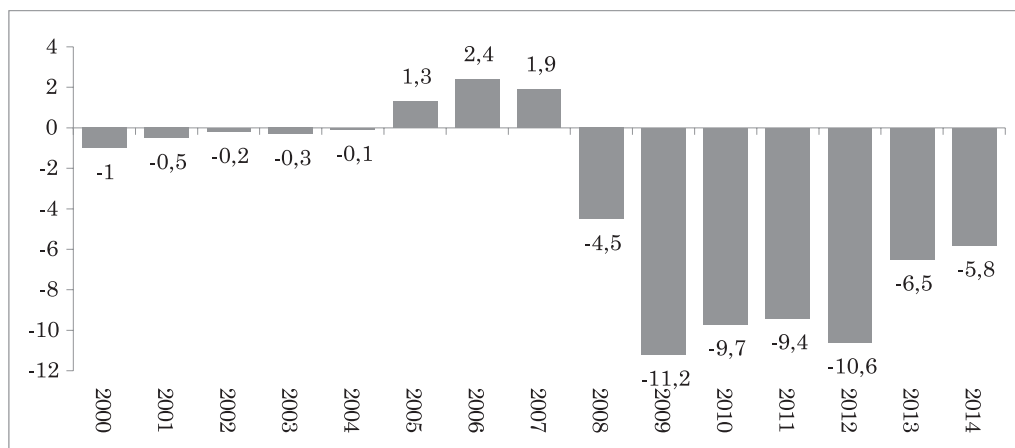
Fuente: Elaboración propia. Datos de INE.

(1) Con variaciones interanuales superiores al 9 por 100 en 2007 y 2008.

Como consecuencia de las políticas fiscales expansivas llevadas a cabo, el déficit público se elevó hasta situarse en el 11,2 por 100 del PIB en 2009. Este importante deterioro de las finanzas públicas impulsó a la Unión Europea a abrir el denominado Procedimiento de Déficit Excesivo, lo que obligó al Gobierno a adoptar un conjunto de medidas destinadas a la consecución de la consolidación presupuestaria, que se plasmaron en el Programa de Estabilidad 2009-2013. Además, el Gobierno alcanzó un acuerdo con ECOFIN para definir una senda de ajuste que permitiera a la economía española alcanzar el 3 por 100 de déficit en 2013, e incluía llegar al 6 por 100 en 2011. No obstante, esta meta no se alcanzó, lo que condujo a la aprobación del RDL 20/2011, de 30 de diciembre, de medidas urgentes en materia presupuestaria, tributaria y financiera para la corrección del déficit público. Posteriormente se continuó en esta línea implementando una serie de reformas que se encauzaron a la reducción de los gastos (dentro del Plan Nacional de Reformas) e incremento de los ingresos (como el Proyecto de ley de medidas tributarias de consolidación fiscal presentado en los Presupuestos Generales del Estado de 2013). Alineada con las medidas anteriores, se aprobó la Ley Orgánica 2/2012 de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera, al amparo de lo establecido en la reforma del artículo 135 de la Constitución Española, que perseguía el cumplimiento de la estabilidad presupuestaria en todos los ámbitos de la Administración Pública: Estado, Comunidades Autónomas, Corporaciones Locales y Seguridad Social.

Las reformas adoptadas se están traduciendo en una contención del gasto a la par que un aumento de los ingresos. No obstante, como consecuencia de la atonía en la que se halla inscrita la economía española, los resultados al presente son todavía modestos. En todo caso, asientan las bases sobre las que potenciar el crecimiento económico y la creación de empleo.

GRÁFICO 2
Evolución del déficit público en España en % del PIB*



Fuente: Elaboración propia. Datos de INE.

*2013: Plan de Estabilidad Presupuestaria 2013-2016

*2014: Libro Amarillo 2014

En concreto, sin incluir las transferencias de capital destinadas al sector bancario, que se consideran operaciones puntuales, en 2012 el nivel de gastos de las AAPP se situó en 455,3 mil millones de euros un 4,1 por 100 inferior a los registrados un año antes. Por su parte, los ingresos ascendieron a 382,0 mil millones de euros un 0,6 por 100 superior a los alcanzados en 2011. Como resultado, el déficit público se situó en el 7 por 100 (2) del PIB, cuantía que contrasta significativamente con la anotada un año antes, en que el déficit público se situó en el 9,4 por 100. En definitiva, las medidas de consolidación fiscal adoptadas han permitido reducir este desequilibrio económico en 240 puntos básicos, cuantía que refleja un gran esfuerzo fiscal y señala la senda de salida de la crisis (3).

A pesar de la atenuación conseguida en el déficit público, ésta es insuficiente para alcanzar los objetivos fijados para España por la Comisión Europea. De hecho, la Recomendación del Consejo (4) del ECOFIN de mayo de 2013 pone de manifiesto que los niveles de déficit de las AAPP en 2012 se situaron por encima del objetivo del Gobierno y del procedimiento de déficit excesivo del 6,3 por 100 del PIB. Es más, incide en señalar que la Comisión concluyó tras un examen exhaustivo de España, que este país registra unos desequilibrios macroeconómicos excesivos. Y expone que *«la corrección de estos desequilibrios acumulados durante los años de auge, y en especial la absorción de los elevadísimos niveles de la deuda privada y externa, están teniendo graves consecuencias para el crecimiento económico, la estabilidad financiera y las finanzas públicas. Una corrección sostenible del déficit excesivo a medio plazo requiere avanzar simultáneamente para garantizar la corrección de los desequilibrios macroeconómicos, con el apoyo de reformas estructurales que impulsen el crecimiento y la creación de empleo y reduzcan las rigideces estructurales que obstaculizan el ajuste.»* La Comisión teniendo en cuenta la adversa situación de la economía española, que ha provocado una significativa reducción de los ingresos, a la par que determinados gastos (los relacionados con el desempleo) han experimentado un claro aumento y siendo coherentes con las normas del Pacto de Estabilidad ha decidido conceder una ampliación en dos años del plazo para la corrección del déficit excesivo en España, hasta 2016. Ahora bien, requieren al país la adopción de unas reformas estructurales ambiciosas que contribuyan a corregir los desequilibrios económicos. En concreto, la Comisión recomienda que España debe cumplir unos objetivos de déficit global del 6,5 por 100 del PIB en 2013, 5,8 por 100 en 2014, 4,2 por 100 en 2015 y 2,8 por 100 en 2016.

Por otra parte, hay que tener en cuenta que la configuración actual de las Administraciones Públicas en España ha crecido de manera exponencial, suponiendo un derroche de recursos que dificultan la consolidación fiscal de las cuentas públicas nacionales y que necesitan de una revisión profunda para evaluar que competencias que debe llevar a cabo cada estrato administrativo y qué funciones debe dejar de asumir como propias. El control de la dotación en los presupuestos, que muchas de las instituciones creadas por los distintos niveles de la Administración supone, muestra la necesidad de adelgazar esta *hiperestructura* y racionalizar el gasto público. La calidad de los servicios públicos prestados a los ciudadanos depende de la eficacia y eficiencia con que los mismos se gestionen, por lo que, la existencia de distintas instituciones funcionando en un mismo ámbito, lejos de mejorarlos, supone una merma de recursos públicos, necesarios para aportar al ciudadano y contribuyente el máximo valor de la función pública.

(2) Incluyendo las transferencias al sector bancario, el gasto público alcanzó los 493,7 mil millones de euros, con lo que el déficit se situó en el 10,6 por 100 del PIB

(3) En un reciente estudio econométrico (CIRIEC, 2013) publicado por José Antonio MARTÍNEZ (IEF) con Pedro CORTIÑA (UNED/IEF) y Cristina SÁNCHEZ FIGUEROA (UNED/IEF) se observa cómo España estará pronto en condiciones de crear empleo, reduciendo en los próximos años diez puntos la tasa de paro.

(4) http://ec.europa.eu/europe2020/pdf/nd/edp2013_spain_es.pdf

Para garantizar el éxito de la estrategia de consolidación fiscal, reequilibrar las cuentas públicas, y reducir el déficit de nuestro país adecuándolo a la senda marcada por la Comisión Europea en el marco del Procedimiento de Déficit Excesivo en que estamos inmersos, así como mejorar la eficiencia de la Administración Pública en la gestión de sus recursos, el Gobierno, entre otras medidas, ha creado la *Comisión para la Reforma de las Administraciones Públicas* (CORA). CORA ha elaborado un análisis minucioso y exhaustivo del sector público español cuyo objetivo es la racionalización del sector público, suprimiendo órganos y entidades duplicadas, ineficientes y no sostenibles.

Entre las propuestas de la CORA, se encuentra la «*Modificación de la Metodología de Elaboración de los Capítulos 2 y 6 de los Presupuestos Generales del Estado.*» Con ello se pretende una mejor asignación de los recursos presupuestarios, mediante la adopción de determinadas medidas destinadas a que las actividades a desarrollar se presupuesten con estándares de eficiencia, identificando las mejores prácticas observadas y que optimicen la obtención de valor de los recursos económicos utilizados. Se propone un proceso presupuestario en el que se determine la necesidad de realizar el gasto en bienes y servicios, con una agregación de los gastos, introduciendo determinados criterios analíticos.

En definitiva, se propone una nueva metodología de presupuestación que se halla en línea con la del «Presupuesto Base Cero».

Este artículo se estructura de la siguiente manera. En primer lugar se aborda el sistema de elaboración actual de los presupuestos en España, a continuación se exponen las principales características del Presupuesto Base Cero (5) y se compara con otras técnicas presupuestarias. En tercer lugar, se comenta la experiencia de la aplicación de esta técnica a los presupuestos españoles y, por último, se incluyen las conclusiones.

2. ELABORACIÓN DE LOS PRESUPUESTOS

La legislación que regula el régimen presupuestario español está formado por tres normas: La Constitución Española (mediante la redacción del artículo 134 (6) y

(5) Se recomienda a los lectores que consulten el artículo de los Profesores BAREA y MARTÍNEZ, «Fortalezas y debilidades del Presupuesto Base Cero» publicado en *Presupuesto y Gasto Público*, n^o 69/2012, pp. 9-21; así como la publicación del IEF *Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad fiscal* (José A. MARTÍNEZ, Coordinador, Estudios de Hacienda Pública, 2013) donde hay varias referencias a esta técnica presupuestaria.

(6) 1. Corresponde al Gobierno la elaboración de los Presupuestos Generales del Estado y a las Cortes Generales su examen, enmienda y aprobación.

2. Los Presupuestos Generales del Estado tendrán carácter anual, incluirán la totalidad de los gastos e ingresos del sector público estatal y en ellos se consignará el importe de los beneficios fiscales que afecten a los tributos del Estado.

3. El Gobierno deberá presentar ante el Congreso de los Diputados los Presupuestos Generales del Estado al menos tres meses antes de la expiración de los del año anterior.

4. Si la Ley de Presupuestos no se aprobara antes del primer día del ejercicio económico correspondiente, se considerarán automáticamente prorrogados los Presupuestos del ejercicio anterior hasta la aprobación de los nuevos.

5. Aprobados los Presupuestos Generales del Estado, el Gobierno podrá presentar proyectos de ley que impliquen aumento del gasto público o disminución de los ingresos correspondientes al mismo ejercicio presupuestario.

6. Toda proposición o enmienda que suponga aumento de los créditos o disminución de los ingresos presupuestarios requerirá la conformidad del Gobierno para su tramitación.

135 (7)); la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria; y la Ley Orgánica 2/2012, de 30 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera. Todas ellas se complementan con la Orden que el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas elabora de forma anual y en la que se dictan las normas de elaboración de los Presupuestos Generales del Estado de cada año.

Los Presupuestos Generales del Estado constituyen el documento que reúne la previsión de ingresos y gastos del Estado en un periodo de tiempo anual. Más específicamente, y según se establece en el artículo 32 de la Ley General Presupuestaria, los Presupuestos Generales del Estado «*constituyen la expresión cifrada, conjunta y sistemática de los derechos y obligaciones a liquidar durante el ejercicio por cada uno de los órganos y entidades que forman parte del sector público estatal*». Según lo establecido por la Ley anteriormente señalada, los Presupuestos Generales del Estado, comprenden el presupuesto del Estado, de los organismos autónomos de la Administración General del Estado, de la Seguridad Social, de las agencias estatales, de los organismos públicos, (los presupuestos de los organismos hasta aquí citados se incluyen en los Presupuestos Consolidados), de fondos carentes de personalidad jurídica recogidos en el artículo 2.2 de la LGP, de las sociedades mercantiles estatales, de las fundaciones del sector público estatal, de las entidades públicas empresariales, y los presupuestos de las restantes entidades del sector público estatal (estos últimos forman parte de los Presupuestos Generales del Estado, pero no se incluyen en el presupuesto consolidado).

El Gobierno es el encargado de la elaboración de los Presupuestos Generales del Estado, mientras que su examen, enmienda y aprobación son encomendados a las Cortes Generales por mandato constitucional. El ciclo presupuestario puede sintetizarse en las siguientes fases:

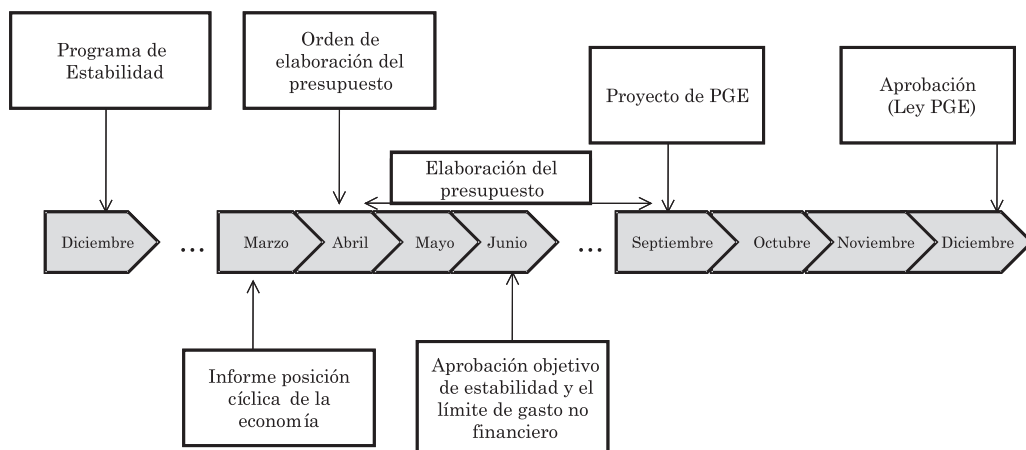
- Actualización del Programa de Estabilidad
- Informe sobre la posición cíclica de la economía española
- Orden de Elaboración de los Presupuestos Generales del Estado
- Acuerdo sobre el objetivo de estabilidad presupuestaria y el límite de gasto no financiero del Estado
- Presentación del Presupuestos Generales del Estado
- Aprobación de la Ley de Presupuestos Generales del Estado

El proceso de elaboración de los presupuestos en España se inicia formalmente una vez desarrollada la Orden Ministerial en la que se establecen los criterios para la preparación de los mismos. El pasado mes de junio, se publicó la Orden HAP/981/2013, de 31 de mayo, por la que se dictan las normas para la elaboración de los Presupuestos Generales del Estado para 2014. Una vez que cada Ministerio ha completado la elaboración de sus presupuestos, éstos son remitidos al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas que los remite al Gobierno para su aprobación, pasando a constituirse en proyecto de ley, que es enviado a las Cortes Generales al menos tres meses antes de que concluyan los presupuestos del año anterior, para someterlos a debate, al proceso de enmiendas y aprobación. Cuando han sido finalmente aprobados, los Presupuestos Generales del Estado entran en vigor a partir del 1 de enero del siguiente ejercicio presupuestario.

7. La Ley de Presupuestos no puede crear tributos. Podrá modificarlos cuando una ley tributaria sustantiva así lo prevea.

(7) En septiembre de 2011, se reformó el artículo 135 de la Constitución Española que establece que las Administraciones Públicas adecuarán sus actuaciones al principio de estabilidad presupuestaria.

CUADRO 1
Ciclo presupuestario*



Fuente: Elaboración propia. Libro Azul

*Fechas tentativas

De acuerdo con la Ley General Presupuestaria (8), el presupuesto de gastos sigue una triple clasificación: por programas, orgánica y económica, con arreglo a los siguientes criterios:

- *Por Programas.* Atendiendo a las finalidades u objetivos que se pretenden conseguir. Refleja en qué se gastan los recursos públicos

Es la principal clasificación del presupuesto de gastos. Los recursos financieros se adjudican según las necesidades establecidas por las políticas de gastos que establecen las diferentes áreas de presupuestación, permitiendo así a los centros gestores agrupar los créditos presupuestarios en función de los objetivos que se pretenden conseguir.

La unidad básica de esta categoría son los programas de gasto, que se concentran en grupos de programa, y a su vez en políticas y áreas de gasto. Sin embargo, esta estructura puede variar según las necesidades de gasto de cada ejercicio.

- *Clasificación orgánica.* Atendiendo a la organización del sector público estatal. Refleja quién se gasta los recursos públicos

Las dotaciones del presupuesto se distribuyen por centros gestores, es decir, por diferentes unidades presupuestarias, distinguiendo entre Estado, Organismos Autónomos, Seguridad Social y otras entidades. El presupuesto del Estado, se divide en Secciones y éstas a su vez en servicios, mientras que el presupuesto de los Organismos

(8) Introducción a la Lectura de los Presupuestos Generales de Estado (Libro Azul) 2013. MINHAP.

mos Autónomos y Agencias es individualizado agrupándose por Departamento al que están adscritos.

Permite conocer quién es el responsable del gasto.

- *Clasificación económica.* Según la naturaleza económica de los gastos. Refleja cómo se gastan los recursos públicos

Mediante esta clasificación, los gastos se ordenan en función de su naturaleza económica, distinguiendo entre las operaciones corrientes, de capital, financieras y el fondo de contingencia. Indican cómo se gastan los fondos presupuestados para tales partidas. Esta categoría de clasificación de los gastos se divide en nueve capítulos.

En relación con lo expuesto, y a fin de facilitar la lectura y comprensión de un presupuesto, así como su tratamiento informático, a cada partida presupuestaria se le asigna un código alfanumérico que se corresponde con la triple clasificación.

Como puede observarse en el cuadro adjunto, el volumen más elevado del gasto público estatal se corresponde con las transferencias corrientes que en el presupuesto de 2014 se situaron en 231.080 millones de euros, le sigue en importancia los gastos relativos a los pasivos financieros, cuantificados en 68.605 millones de euros en dicho año y los gastos de personal y financieros, con cuantías de 21.301 y 36.662 millones de euros, respectivamente.

Por su parte, los gastos corrientes en bienes y servicios y los realizados en inversiones, que se corresponden con los capítulos II y IV, se sitúan en 7.613 millones de euros y 4.732 millones de euros, respectivamente en el presupuesto de 2013. Estas cuantías representan el 4,2 por 100 y 2,6 por 100 respectivamente, del presupuesto del sector estatal de 2014, excluidas las transferencias corrientes y de capital (2,9 por 100 en relación con el presupuesto total). Por otra parte es de destacar que el peso de dichas partidas ha ido disminuyendo a lo largo de los últimos trece años, reflejando la política de austeridad seguida en estos conceptos, principalmente en lo referente al gasto en inversión. En definitiva, en la propuesta del CORA relativa al cambio metodológico de elaboración de los presupuestos de los capítulos citados, afectará en torno al 7 por 100 del presupuesto consolidado, excluidas las partidas de transferencias (capítulos IV y VII) y en torno al 11 por 100 si se excluyen además los pasivos financieros (capítulo IX).

En relación con lo expuesto, cabe señalar que cada Ministerio presenta su presupuesto anual clasificado por programas y que cada programa se descompone atendiendo a la clasificación económica. Es más, cada programa va acompañado de la correspondiente Memoria en la que se describe el programa, justificación de sus actividades, objetivos e indicadores de seguimiento.

3. PRESUPUESTO BASE CERO

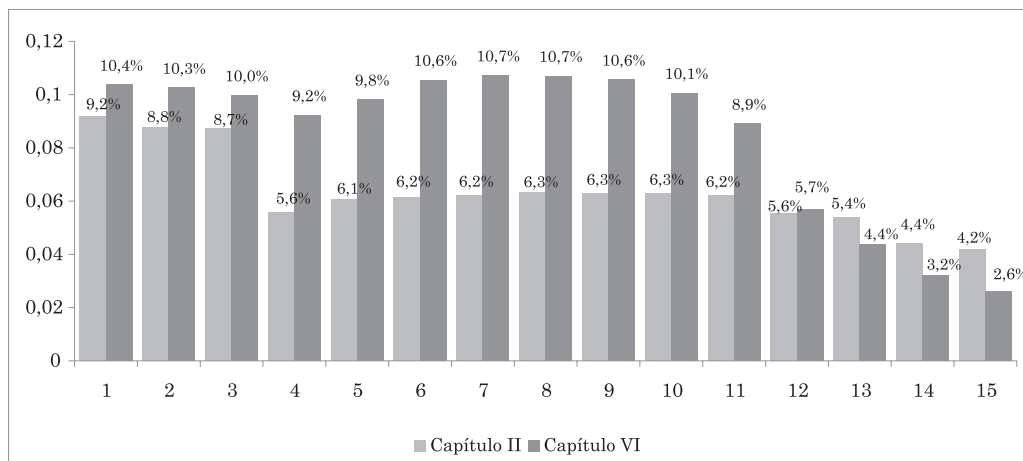
Existen diversas metodologías o técnicas para la elaboración de los presupuestos, que dan lugar a los siguientes tipos de presupuesto: incrementalista, por programas y base cero, básicamente. Ahora bien, en la práctica, estos tres tipos de presupuesto se encuentran mezclados. Así, como se ha visto, el PGE en España se realiza por programas, pero los datos incluidos en el mismo se estiman de manera incrementalista.

CUADRO 2
Evolución del Presupuesto de gastos atendiendo a su estructura económica. Millones de euros

	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
OPERACIONES CORRIENTES	182.730	192.263	188.024	194.723	200.608	214.070	228.773	244.400	262.613	275.991	299.117	276.732	283.739	292.402	296.657
I. Gastos de personal	25.478	25.337	26.759	22.984	24.216	25.343	27.391	29.260	31.318	33.058	33.818	32.917	33.151	33.290	21.301
II. Gastos corrientes en bienes y servicios	7.317	7.785	8.542	6.043	6.512	6.796	7.259	7.880	8.373	8.540	8.542	8.011	7.620	7.181	7.613
III. Gastos financieros	16.962	17.152	17.842	19.764	19.148	19.334	17.485	15.993	16.679	17.174	23.267	27.461	28.914	28.914	36.662
IV. Transferencias corrientes	132.973	141.989	134.880	143.642	150.731	162.597	176.638	191.267	206.244	217.219	233.490	208.343	214.055	214.055	231.080
OPERACIONES DE CAPITAL	13.857	14.916	16.036	16.735	17.566	18.355	20.475	22.368	4.036	24.652	27.397	18.024	12.801	10.565	14.734
V. Fondo de contingencia y otros imprevistos	0	0	0	2.290	2.345	2.491	2.873	3.391	3.100	3.471	3.745	2.668	2.367	2.566	2.695
VI. Inversiones reales	8.252	9.099	9.746	9.997	10.524	11.657	12.537	13.347	14.068	13.685	12.273	8.200	6.182	5.252	4.732
VII. Transferencias de capital	5.604	5.817	6.290	6.738	7.042	6.698	7.937	9.021	9.968	10.968	15.123	9.825	6.619	5.313	10.002
TOTAL OPERACIONES NO FINANCIERAS	196.587	207.180	204.059	211.458	220.519	234.915	252.121	270.159	289.749	304.114	330.258	297.425	298.907	305.533	314.086
TOTAL OPERACIONES FINANCIERAS	21.602	29.374	34.860	47.328	44.444	44.847	49.367	54.768	59.666	60.089	56.141	65.034	63.158	76.516	109.140
VIII. Activos financieros	5.720	7.812	10.149	9.726	10.858	14.558	17.711	20.996	24.773	25.782	20.438	18.238	12.869	13.928	40.535
IX. Pasivos financieros	15.882	21.562	24.712	37.602	33.586	30.289	31.657	33.772	34.893	34.307	35.704	46.797	50.289	62.588	68.605
TOTAL PRESUPUESTO	218.188	236.554	238.920	258.786	264.964	279.763	301.488	324.928	349.415	364.203	386.400	362.460	362.066	382.049	423.227

Fuente: Elaboración propia PGE diversos años

GRÁFICO 3
Evolución del peso de los capítulos II y VI en el gasto público estatal*



Fuente: Elaboración propia a partir PGE de diversos años

*Excluidas transferencias

- *Presupuesto Incrementalista o tradicional.* Se entiende aquel en el que para estimar el valor de cada partida presupuestaria en la elaboración del presupuesto de un determinado periodo año, se parte del valor del periodo anterior, que se puede incrementar por un índice de precios u otros criterios. En definitiva, es un presupuesto que se basa en el pasado y está centrado en las cifras, no en la gestión. Los presupuestos incrementales se justifican, tradicionalmente, porque se presupone que los gastos se han realizado de forma óptima y eficaz, en cuanto a costes y que se programan para ser igualmente eficaces a lo largo del año presupuestario. Nada más lejos de la realidad: porque se pueden prorrogar actividades innecesarias que producen más gasto.

Ahora bien, estas hipótesis conllevan:

- Elaborar presupuestos inflacionistas.
- Duplicar actividades, a no existir una evaluación sobre las mismas.
- Pueden enfrentarse a los fines de otros programas.
- Prorrogar o mantener en el tiempo actividades ineficaces ya que el gestor no cuestiona la continuidad de las mismas, por lo que se continúa financiando aquellas actividades que pueden no ser productivas. Es por tanto, una herramienta de control ineficaz.

Esta forma incrementalista de valorar las partidas presupuestarias está muy extendida y es ampliamente utilizada en el proceso presupuestario. Aunque hay partidas que necesitan un punto de referencia, no hay que dejarse llevar por la facilidad que supone la utilización de esta técnica, sino que hay que ir más allá y realizar un análisis efectivo de las partidas presupuestarias para conseguir unos presupuestos eficaces.

- *Presupuesto por programas.* Es aquel presupuesto en el que hay que realizar un análisis detallado de las actividades a desarrollar, determinando los fines y objetivos que se persiguen, así como los responsables de los mismos y los costes que conllevan. Además, esta técnica exige la elaboración de programas alternativos que permitan alcanzar los mismos objetivos si bien que con otros costes.

Una presupuestación por programas requiere definir la estructura operativa de los mismos, determinar los recursos necesarios para alcanzar los objetivos fijados. Además, requiere de un sistema contable que permita su seguimiento y evaluación de resultados. Es decir, permite la realización de un análisis coste-beneficio.

Aunque teóricamente implica una revisión anual de los programas, en la práctica no se realiza por el alto coste que ello implica en términos de consumo de recursos, principalmente de tiempo.

- *Presupuesto Base Cero.* Es una técnica presupuestaria similar a la del Presupuesto por Programas, se trata de un concepto en el que básicamente se realiza una reevaluación periódica de todos los programas, partiendo de cero. Trata de revisar todos los aspectos presupuestarios, sin tener en cuenta sólo las variaciones del ejercicio anterior. Así, las actividades que se vengán realizando han de ser revisadas detalladamente, al tiempo que se pueden considerar vías alternativas para proporcionar los mismos servicios públicos. Además, permite identificar nuevas actividades y eliminar aquellas que sean obsoletas o ineficientes. Introduce la obligatoria revisión anual del proceso presupuestario. Es la fórmula ideal para salir de una crisis fiscal de forma eficiente y eficaz: logrando los objetivos, pero lográndolos al mínimo coste. La implantación de un Presupuesto Base Cero (9) garantizaría la consecución de la *regla de oro* (10): el equilibrio presupuestario.

3.1. Origen del Presupuesto Base Cero

El origen de la puesta en práctica del sistema presupuestario en base cero se remonta a la década de los sesenta, cuando empezó a ser implantado en diversas empresas privadas. Pero la verdadera aplicación del Presupuesto Base Cero data de 1970 cuando Peter A. Phyrre aplicó este sistema presupuestario en la compañía «Texas Instruments Inc.» con gran éxito, publicando, posteriormente, un destacado artículo en la *Harvard Business Review* sobre esta técnica presupuestaria y su implantación en dicha empresa en particular.

Jimmy Carter, al ser elegido gobernador del Estado de Georgia, después de reunirse con Peter A. Phyrre, consideró que esta técnica presupuestaria le sería de gran utilidad para llevar a cabo la reorganización de la rama ejecutiva del Estado de Georgia, una de

(9) En un contexto en el que la senda de consolidación fiscal impuesta al Reino de España exige ajustes claros y efectivos, José BAREA y José A. MARTÍNEZ (*op.cit.*) consideran que un Presupuesto Base Cero (PBC) permitirá reducir notablemente el gasto del Estado sin disminuir la cantidad y calidad de los servicios prestados por la Administración «al eliminar los servicios ineficaces y las estructuras orgánicas inadecuadas». Sería la llave que necesita la CORA para cumplir su objetivo.

(10) La regla de oro es una estrategia presupuestaria y de política fiscal, cuyo objetivo es establecer la premisa de que un Gobierno no pueda gastar más de lo que recaude, limitando así el incremento de la deuda pública y garantizando la sostenibilidad de las finanzas públicas a medio y largo plazo. El 7 de septiembre de 2011 fue votada en nuestro país una enmienda del articulado de la Constitución Española introduciendo la regla de oro presupuestaria: se limita al 0,40 por 100 el déficit estructural anual del Estado (central, autonómico y municipal) a partir de 2020.

sus principales promesas electorales. De hecho, Jimmy Carter nombró a Phyrre consultor de la Oficina Presupuestaria y este método de Base Cero se implantó en los presupuestos del Estado de Georgia en el ejercicio 1972-1973. La puesta en práctica del presupuesto base cero en los presupuestos del Estado de Georgia para 1972 hizo que se ahorraran 55 millones de dólares sin que hubiera una disminución significativa en la calidad de los servicios públicos provistos. De esta manera, el presupuesto base cero comenzó siendo propuesto para la empresa privada para luego también aplicarse en el sector público (11). El optimismo de Jimmy Carter por el Presupuesto Base Cero era tal, que cuando fue elegido Presidente de los EE.UU. en 1977, también quiso poner en práctica este sistema presupuestario en el Gobierno Federal.

Esta implantación no se hizo para todo el Gobierno en su conjunto, sino que fue aplicándose en departamentos específicos, como por ejemplo el Public Health Service, con prácticamente los mismos resultados que los obtenidos en Georgia. Se calcula que en 1978 aproximadamente unas 800 empresas utilizaban el Presupuesto Base Cero y unas 8.000 consideraban la posibilidad de llevarlo a práctica. Con los años, la utilización del Presupuesto Base Cero, fue extendiéndose por otros países: Canadá intentó implantarlo en la Administración Central pero no llegó a cuajar y terminó por abandonar este sistema presupuestario. En América Latina, también se encuentran algunos casos como el de México, aunque no fue posible implantarlo completamente debido a que la Administración mexicana no disponía de una infraestructura administrativa adecuada para ello; o en Argentina en la década de los ochenta, que lo implementó con éxito, cumpliendo con los objetivos que se habían propuesto.

Esta técnica se ha ido olvidando con el paso del tiempo, debido a la burocracia que genera así como a la utilidad que tiene frente a sus inconvenientes. A todo ello se ha unido el positivo entorno económico en el ámbito mundial que conlleva una relajación del control de las finanzas públicas. Pero el estallido de la reciente crisis crediticio-financiera en los mercados internacionales que se ha traducido en un significativo deterioro de las finanzas públicas ha motivado el tener que echar una vista atrás hacia técnicas presupuestarias que permitan reducir los significativos niveles de déficit público existente en algunos países, dado el interés de los gobiernos por reducir gastos innecesarios, eliminar duplicidades y efectuar una asignación eficiente de recursos, por lo que se ha vuelto a prestar un gran interés en esta técnica presupuestaria.

Aunque, el Presupuesto Base Cero no está implantado en su total puridad, quedan algunos vestigios de prácticas presupuestarias cuya base es precisamente el Presupuesto Base Cero, con adaptaciones a las características de cada organización concreta. De hecho, han surgido nuevas técnicas presupuestarias que tienen como base el Presupuesto Base Cero, como por ejemplo, los programas de Prioridad Presupuestaria, en los que el gobierno teniendo en cuenta la cantidad de fondos con los que cuenta y las actividades que tiene previsto llevar a cabo, realiza una jerarquización de las mismas y asigna los recursos en función de esa jerarquización; los Programas de Revisión en los que se examinan todos los programas realizados; y Presupuestos por Objetivos en los que cada unidad de decisión deberá destinar fondos menores que los del año anterior para financiar sus actividades.

En la Administración Española existen diversos intentos de implantación del Presupuesto Base Cero. En 1979, se aprobaron las Medidas de Racionalización y Limitación del Gasto Público, que fueron incluidas en el Programa de Medio Plazo de la Economía Espa-

(11) El Presupuesto Base Cero fue implantado en los siguientes Estados: Arkansas, California, Idaho, Illinois, Missouri, Montana, New Jersey, Rhode Island, Tennessee, Texas y Georgia.

ñola. En dicho Programa se intentó implantar el uso del Presupuesto por Programas y una introducción del Presupuesto Base Cero, cuyo objetivo final era la revisión anual de la totalidad de los gastos presupuestarios. Posteriormente, en 1980, se implementó la evaluación de la eficiencia y eficacia en la gestión de los programas, mediante Orden Ministerial de la Presidencia de Gobierno de 4 de febrero de 1980, *Revisión y Evaluación de los Programas de Gasto de los Departamentos Ministeriales y sus Organismos Autónomos*. Sin embargo, los resultados de la experiencia no fueron muy positivos. Tal como señala BAREA (12) (1994), entre otros autores, la propia organización y gerencia de la Administración Pública son parte de la causa de la no eficiencia del Sector Público.

En la Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 24 de marzo de 1995, se establecieron las normas para la elaboración del Presupuesto General del Estado de 1996. En dicha Orden, se estableció que los PGE supondrán la articulación de una estructura de programas y actividades, atendiendo a prioridades establecidas, mediante:

1. La determinación de los objetivos y metas que se pretenden alcanzar a través de la actividad del Sector Público para el desempeño de las funciones que tiene encomendadas.
2. La validación de la necesidad y eficacia de los programas presupuestarios actualmente existentes.
3. La determinación del coste presupuestario mínimo de realización de los programas seleccionados.
4. La valoración de la conveniencia de mantener y las consecuencias de suprimir determinados programas que, en un contexto de restricción presupuestaria, no puedan dotarse con créditos suficientes.
5. La selección final de programas y su concreto nivel de realización compatibles con la envolvente financiera de gasto establecida en los Escenarios presupuestarios.

Igualmente, dicha Orden señala que se constituirán Comisiones de Análisis de Programas que determinarán las dotaciones financieras de cada programa teniendo en cuenta los objetivos de los mismos. En concreto, estas Comisiones deberán estudiar la totalidad de los gastos contenidos en los diversos programas, teniendo en cuenta su prioridad, objetivos, coste del programa (a tres niveles de realización: corriente o actual, intermedio y mínimo), valoración de ingresos reales y potenciales y grado de cumplimiento de los objetivos, entre otros aspectos. En base a dicha información, las Comisiones de Análisis podían proponer la reducción o supresión de programas no alineados con los objetivos de la política económica. Por último, tendrían que ajustar la dimensión de los programas al volumen de los recursos financieros asignados al área orgánica de cada Comisión.

3.2. Características del Presupuesto Base Cero

Los elementos principales del Presupuesto Base Cero son:

- *Identificación de los objetivos.* El punto de partida lo constituye la definición de los objetivos que se quieren alcanzar, tanto en el corto como en el largo plazo.

(12) BAREA Y MARTÍNEZ (2010, 2011, 2012 y 2013) defienden en sus escritos que la modernización de la Administración Pública Española pasa por la concienciación de las propias estructuras en el objetivo, no sólo del control de gasto, sino de que este sea eficiente. Por eso el Presupuesto Base Cero es imprescindible para lograr la reforma eficaz de la Administración y los servicios públicos.

- *Identificación de las unidades de decisión.* Están constituidas por las unidades operativas de las actividades consideradas en los presupuestos y que solicitan recursos para el desempeño de sus funciones.
- *Preparación de paquetes de decisión.* Son aquellos documentos justificativos en los que se expone la necesidad de abordar una determinada actividad, explicitando los objetivos a alcanzar con el desarrollo de la misma, las ventajas que presenta, así como los recursos personales y económicos necesarios.
- *Ordenación de los paquetes de decisión.* Los paquetes de decisión han de ser ordenados y clasificados a fin de que el gestor superior pueda revisar y validarlos. Este proceso se integra verticalmente a niveles directivos superiores, que seleccionarán los programas prioritarios.
- *Revisión final por la alta dirección.* El nivel directivo de mayor rango decidirá sobre la idoneidad de su implantación y su correspondiente inclusión en los presupuestos.

La base del Presupuesto Base Cero es que el punto de partida de elaboración de los presupuestos no es el dato del periodo anterior, sino cero, tal como se ha señalado en párrafos anteriores. El proceso presupuestario se empieza desde las unidades de menor nivel, las llamadas unidades de decisión, que elaboran paquetes de decisión en función de las actividades que realicen cada una de ellas. Esto hace que haya una mayor implicación en el proceso presupuestario de directivos de menor nivel, lo que no ocurre con otras técnicas presupuestarias. Posteriormente se jerarquizan los paquetes de decisión dentro de cada unidad, y esta jerarquización será utilizada por los directivos de mayor nivel para tomar decisiones presupuestarias y de recolocación de los recursos.

Entre las ventajas del Presupuesto Base Cero destaca el que es una técnica presupuestaria que permite la identificación y evaluación de las actividades consideradas en los presupuestos; es más, posibilita localizar programas obsoletos que podrían ser eliminados. Por otra parte, constituye una herramienta de utilidad en la racionalización de los recursos y en la mejora de la eficiencia presupuestaria, ya que permite comparar el valor de un servicio contra otro, pone de manifiesto duplicidades, al realizarse un análisis exhaustivo de todas las actividades realizadas, lo que se traducirá en una reducción del gasto del presupuesto de forma racional. Además, al estar implicados estamentos de toda la organización en su elaboración, propicia una mejora en la coordinación y comunicación, así como una mayor participación por parte del personal de la organización. Es más, el Presupuesto Base Cero permite interrelacionar el proceso de planificación con los presupuestos anuales. Y, por último, posibilita a los directivos de niveles superiores tener un mayor conocimiento de las actividades de todos los departamentos o unidades.

No obstante, a pesar de las ventajas señaladas, el Presupuesto Base Cero presenta ciertos inconvenientes que han de ser tenidos en cuenta. Sus dificultades de implementación son manifiestas (diversas experiencias así lo han reflejado), ya que requiere por una parte un ingente trabajo de gestión y de tiempo. Además, hay que tener en cuenta que un porcentaje muy elevado de los gastos presupuestarios vienen determinados externamente (pensiones, subsidios de desempleo, entre otras partidas), por lo que la contribución de la aplicación del Presupuesto Base Cero a la restricción del gasto es relativa.

En todo caso, implica una gestión más eficaz y eficiente de los recursos escasos. Frente a qué programas o servicios debe financiar el gobierno, el Presupuesto Base Cero permite identificar aquellos que sean más eficientes, con independencia de que en años anteriores hayan sido útiles, cuestión que un presupuesto incrementalista no se plantea. Por otra parte, esta técnica permite la evaluación de la eficiencia no solo en relación con los inputs sino también con el producto final. Para nosotros, el PBC es la fórmula presupuestaria ideal para construir un modelo de crecimiento económico asentado sobre un sólido pilar fiscal y presupuestario que produciría unas notables externalidades posi-

vas: un efecto multiplicador del sector privado de la economía y un consistente sector público saneado que cumpla con sus objetivos con unas estructuras adecuadas y perfectamente rentables. Finalmente, se produciría un incremento en la confianza tanto del consumidor como del productor. El PBC podría, además, facilitar la creación de un fondo presupuestario anticíclico que permita en épocas de bonanza financiar las épocas de caída del ciclo.

3.3. Comparación del Presupuesto Base Cero con el Presupuesto por programas

Presupuesto tradicional o incremental

En relación con el método tradicional presupuestario, ya sea utilizado por el sector público o el sector empresarial, cabe señalar que es un procedimiento en el que se trata de extrapolar para el año presupuestario las distintas partidas presupuestarias, teniendo en cuenta tanto las cuantías presupuestadas para el ejercicio presente como los gastos realizados en el mismo.

Así, por ejemplo, los gastos presupuestados en energía eléctrica serán estimados en función de los gastos reales del año en curso o los presupuestados, incrementados por un índice de precios. Al respecto, no es habitual realizar una auditoría de las posibilidades existentes factibles para la empresa u organismo público de reducir el monto de la factura eléctrica. Igualmente, para los costes de personal, es habitual incrementarlos por un índice de precios, generalmente el índice de precios al consumo.

Se trata, en definitiva, de un presupuesto de los recursos económicos necesarios para el desarrollo de la actividad productiva intrínseca a la institución, organismo o empresa, que se realiza por departamento o unidades, sin que exista ninguna interrelación entre los mismos. En efecto, cada departamento es el responsable de la presupuestación de todos los gastos afectos al mismo, éstos son posteriormente integrables hasta formar el presupuesto conjunto. No obstante, puesto que son unidades diferentes las que presupuestan, este proceso limita el conocimiento efectivo del coste de un proyecto o programa, lo que obviamente, constituye un limitante de la vinculación entre la planificación y el presupuesto.

Un aspecto a tener en cuenta es que esta técnica de presupuesto pone especial énfasis en la fase previa de los proyectos o programa, pero no presenta un seguimiento del nivel de coste realizado a lo largo de la vida del proyecto ni un análisis *ex post* del nivel de utilización de los recursos.

Por otra parte, en el ámbito del sector público, el presupuesto implica una asignación de créditos a las distintas partidas presupuestarias, lo que desde un punto de vista contable conduce a la noción de «autorización de gastos», por lo que se presenta el problema de saber cuánto es posible gastar por cada clase de carga. Un departamento concreto, puede realizar gastos con cargo a una partida presupuestaria hasta que ésta se agote, si se autorizan los gastos, aun cuando desde un punto de vista de racionalidad económica no sea necesario, lo que conduce a una asignación ineficiente de los recursos, debido a que a medida que se acerca el fin del año presupuestario se tiende a «gastar» la totalidad de crédito asignado a fin de garantizarse el montante del mismo para el año siguiente, dado que éste se estimará en función del presupuestado y ejecutado para el año previo. Supongamos los gastos destinados a viajes. Es posible que por necesidades del servicio prestado en un momento del tiempo relativamente cercano a fin de año, la ejecución presupuestaria de esta partida sea relativamente baja, ello podría incentivar un gasto innecesario para alcanzar el crédito asignado, a fin de que las cuantías asignadas no sean rebajadas en próximos ejercicios presupuestarios.

No incentiva, en definitiva, la racionalización de los costes y puede conducir a excesos en las previsiones inadecuadas con los objetivos a alcanzar. No permite analizar si una actividad es rentable económica o socialmente, no incentiva la reducción de los costes realizados en servicios generales ni su externalización, se tiende a inflar las propuestas, entre otras cuestiones, no se hace una búsqueda de alternativas al desarrollo de los procesos operativos y gerenciales a fin de abaratar sus costes, desincentiva la innovación, en definitiva.

Presupuesto por Programas

En lo que respecta al Presupuesto por Programas, éste trata de resolver parte de los problemas que plantea el presupuesto tradicional. Esta técnica no considera el presupuesto anterior como punto de partida, sino que su punto de inicio lo constituye la identificación de los objetivos que se quieren alcanzar, a partir de los cuales se desarrollan los programas que se han de llevar a cabo para alcanzar los objetivos y fines perseguidos por cada área de actividad, ya sea pública o privada. Un aspecto de relevancia a tener en cuenta es que el Presupuesto por Programas implica una valoración de los programas ya existentes sobre la base de la consecución de objetivos específicos así como la incorporación de nuevos programas que puedan aportar valor a la organización.

La presupuestación por programas pretende responder a preguntas tales como: cuál es el objetivo, cuánto cuesta, para qué es necesario, cómo se va a desarrollar, en qué plazo de tiempo, qué recursos son necesarios, quién o quiénes ejecutan la actividad o actividades, qué resultados se esperan obtener, si se podrían alcanzar por una vía alternativa, entre otras cuestiones. Se trata en definitiva de un instrumento de gestión estratégica y planificación de un organismo, que propicia una racionalización de las decisiones, constituyendo una gran ventaja comparativa con el presupuesto incremental, en el que el punto de referencia lo constituye el gasto realizado en el periodo anterior.

Por otra parte, a diferencia del presupuesto incremental, este procedimiento permite la interrelación de los distintos departamentos o unidades de un organismo, tanto vertical como horizontal. Ello es consecuencia de que la ejecución de un programa puede involucrar a varios departamentos, por lo que se incentiva la comunicación tanto interdepartamental como entre departamentos. Como consecuencia, se evitarán las duplicaciones en los gastos y se facilitará la comparación de los costes por un mismo concepto de gasto (personal, por ejemplo) entre distintas unidades, además de permitir racionalizar los recursos económicos escasos y establecer prioridades, entre otros aspectos.

Se trata no de obtener una «autorización de gasto» sino de racionalizar los recursos disponibles para alcanzar el objetivo de la organización. Por tanto, no incentiva inflar los presupuestos a la par que promueve la innovación al impulsar la búsqueda de alternativas que conduzcan a procesos operativos y gerenciales más eficientes.

Otra ventaja del Presupuesto por Programas es que permite la integración vertical de los proyectos y programas de manera racional, cuya agregación conforma el Plan estratégico para la organización. Permite en definitiva un conocimiento amplio por parte de la dirección en relación con el desarrollo de las actividades de la organización y su alineamiento con la misión institucional.

Ahora bien, todas estas ventajas señaladas aunque vienen a resolver gran parte de los problemas que plantea la técnica presupuestaria tradicional, adolecen de problemas. En concreto, hay que tener en cuenta que la formulación de los proyectos que formarán parte de los programas no deja de ser una tarea laboriosa y compleja. Requiere de personal especializado que pueda responder y justificar todas las cuestiones a las que debe responder, previamente señaladas, tareas que requieren de gran cantidad de tiempo y

papeleo, cuyas implicaciones en términos de costes dependerán de la dimensión de la organización.

En la práctica, este tipo de presupuesto se combina con el presupuesto tradicional. Es habitual que una vez diseñados los programas se proceda a presupuestar cada año incrementando las partidas presupuestarias de los programas. En definitiva, se produce un proceso paralelo en el que el presupuesto se realiza atendiendo a distintas clasificaciones. En España, tal como se ha expuesto previamente, el presupuesto se clasifica atendiendo a la finalidad u objetivo que se pretende conseguir (por programas), según la naturaleza económica de los gastos (clasificación económica) y en función de los entes que forman parte del Sector Público (estructura orgánica).

Presupuesto Base Cero

El Presupuesto Base Cero supone avanzar un paso más en la técnica de presupuestación. Se le puede considerar un presupuesto por programas al que se le añade una revisión anual de los mismos, partiendo de cero. Esta revisión anual consideramos que es la clave de esta técnica presupuestaria.

El Presupuesto Base Cero presenta las siguiente semejanzas con el Presupuesto por Programas: i) ambos exigen la identificación de los fines y objetivos de la organización y que se tomen las decisiones en base a programas; ii) facilitan una vinculación entre la planificación y el presupuesto; iii) cuantifican los costes de los programas y sus resultados, lo que permite realizar un análisis coste-beneficio; iv) propician la colaboración y comunicación entre los distintos departamentos a la par que permite una mayor implicación en el proceso presupuestario del personal que trabaja en una determinada unidad; iv) requieren el análisis de procesos alternativos.

En teoría, el Presupuesto por Programas al no aceptar como punto de partida el presupuesto del año anterior, sino que debe identificar los objetivos de la organización para determinar los programas que han de desarrollarse a fin de alcanzar dichos objetivos perseguidos, esta técnica presupuestaria intenta valorar los programas existentes a la par que buscar nuevas alternativas que permitan alcanzar los mismos objetivos a menor coste. En definitiva, el Presupuesto por Programas implica una reevaluación periódica de todos los programas. No obstante, en la práctica, los programas no son nuevamente evaluados anualmente por el elevado coste tanto en términos de tiempo como de recursos.

El Presupuesto por Programas se puede considerar que constituye de algún modo un paso intermedio entre el presupuesto tradicional y el Presupuesto Base Cero.

La principal diferencia entre el Presupuesto Base Cero y el Presupuesto por Programas, es que el primero requiere un mayor control que en la presupuestación de los programas. De hecho, esta técnica requiere la clasificación y priorización de los programas y actividades, que el Presupuesto por Programas no requiere. Otro aspecto diferencial de relevancia es que el Presupuesto Base Cero requiere la revisión anual de todos los programas y actividades que se van a presupuestar.

La aplicación de esta técnica a la actividad pública conlleva un elevado coste y burocracia, derivado de los procesos de análisis, priorización y clasificación de todos los programas, debido a la compleja estructura orgánica de la administración pública y al elevado número de unidades implicadas en la elaboración de los presupuestos. Ésta constituye una de las principales debilidades de este procedimiento de presupuestación. Otra debilidad que se atribuye a esta técnica y que ha supuesto un gran hándicap al implantar esta técnica es el considerar que los centros gestores tengan la capacidad necesaria

para gestionar el gasto de los distintos departamentos de forma estratégica y en términos de base cero, al ser en la realidad la capacidad de gestión bastante limitada.

Aparte de ello, la revisión anual partiendo de cero de todos los programas puede presentar problemas de carácter político, ya que en teoría implica mucha flexibilidad en la gestión de un proyecto, lo que supone ventajas, pero también desventajas. El hecho de partir de cero cada año, implica, por un lado, que podría haber múltiples cambios en los proyectos que requerirían de personal muy especializado en un marco de escasez de los recursos. Por otra parte, podría llevar a presiones políticas por parte de determinados departamentos implicados en la priorización de los programas e incluso el de defender determinados programas de perfil electoral, así como a disrupciones derivadas del cambio de los dirigentes políticos, entre otras cuestiones.

En la práctica, el Presupuesto Base Cero ha de tener en cuenta las características de la organización así como los gastos a los que se puede aplicar. La exigencia de que todos los años han de revisarse todas las partidas de todos los programas partiendo de cero resulta poco viable. Un análisis del presupuesto actual, pone claramente de manifiesto la existencia de determinadas políticas presupuestarias que no pueden presupuestarse partiendo de cero, entre ellas las de mayor relevancia se corresponden con los programas de seguridad social, seguro de desempleo, pensiones, gastos derivados de obligaciones asumidas en años previos, entre otras.

En el caso de España, los Presupuestos Generales del Estado de 2014 reflejan un gasto social muy elevado, que representaba el 52,6 por 100 del presupuesto consolidado (suma de los capítulos I a VIII) (13), correspondiendo a los gastos por pensiones y desempleo el 44,3 por 100 del mismo. Por otra parte, habría que tener en cuenta el gasto de la Deuda Pública que en dichos presupuestos representaban el 10,9 por 100 (igualmente del presupuesto consolidado excluido el capítulo IX). Estas partidas suman por tanto 63 por 100 del gasto público, partidas que por otra parte vienen determinadas en gran medida por factores externos y sobre las que el ejecutivo tiene escaso margen de actuación y sobre las que existen dudas de la utilidad de aplicar el Presupuesto Base Cero.

Otras prácticas presupuestarias

La puesta en práctica del Presupuesto Base Cero es compleja e implica un elevado nivel de gestión burocrática lo que junto con el hecho de que la economía mundial ha experimentado una larga etapa de bonanza, antes del estallido de la «crisis subprime» en Estados Unidos, en la realidad su aplicación al 100 por 100 prácticamente no existe al presente. No obstante, los efectos que dicha crisis ha provocado en el entorno económico mundial sobre la economía real y que se ha traducido en un deterioro de las finanzas públicas con cuantiosos niveles de déficit público, está conduciendo a un renacimiento de esta técnica presupuestaria. De hecho, existen algunas experiencias en Estados Unidos en las que en la elaboración de sus presupuestos se han utilizado algunos de los elementos propios de este procedimiento presupuestario.

En un reciente estudio realizado por The Government Finance Officers Association de EEUU en 2011, relativo al Presupuesto Base Cero en el sector público, elaborado a partir de una encuesta realizada al Gobierno de distintos Estados, se concluye que en la práctica existen dos categorías de este procedimiento: el presupuesto base cero por partidas y los presupuestos atendiendo al nivel del servicio.

(13) Excluido el capítulo IX.

CUADRO 3
Comparativa de presupuestación tradicional y PBC

	Presupuesto tradicional	Por programas	Presupuesto Base Cero
Instrumento presupuestario	Centrado en las cifras	Centrado en la gestión: -Identificación de fines y objetivos -Elaboración de programas	Centrado en la gestión: -Identificación de fines y objetivos -Elaboración de programas
Desarrollo presupuestario	Parte de los gastos del año anterior aumentándolos a través de un coeficiente (proceso incrementalista)	Parte de los gastos del año anterior aumentándolos a través de un coeficiente (proceso incrementalista)	Parte de cero. Analiza los programas
Búsqueda de nuevas alternativas	No hace un análisis exhaustivo de búsqueda de nuevas actividades. Es continuista	Mantiene las actividades de ejercicios anteriores e incluye nuevos programas que estén alineados con la misión de la organización	Uno de los objetivos principales es la búsqueda de nuevas actividades alternativas, que permitan una mejora en la calidad del servicio ofrecido, un ahorro de costes, o ambos
Planificación estratégica	No hay vínculo entre la planificación y el presupuesto	Existe un vínculo entre la planificación y el presupuesto	Existe un vínculo entre la planificación y el presupuesto. Compara presupuesto y plan
Proceso de elección de actividades	Se continúan con las actividades anteriores y se añaden las nuevas de cada año	No establece ningún sistema de evaluación entre distintas actividades para facilitar la elección entre las diferentes propuestas	Se reevalúan anualmente los programas existentes y se identifican y evalúan las nuevas tareas y sus alternativas Se eliminan los programas no necesarios Se priorizan los programas para facilitar a los niveles superiores la decisión de elección
Evaluación de los costes	Se estima el coste únicamente de las nuevas actividades	Implica un análisis coste-beneficio, pero menos exhaustivo que el PBC	Se analiza el coste que suponen las actividades que se venían realizando anteriormente, las nuevas actividades y sus alternativas. Se analizan los resultados
Participación del personal en la elaboración de los presupuestos	Sólo participan los niveles superiores encargados de la elaboración del presupuesto No hay comunicación entre departamentos	Participan únicamente los responsables de la elaboración de los presupuestos Mejora la comunicación entre los departamentos	Participan en el proceso presupuestario todos los niveles de la empresa, dando un mayor protagonismo a los directivos de niveles bajo y medio.
Horizonte temporal de los presupuestos	El horizonte temporal para el que se definen los presupuestos es de un año	El horizonte temporal es de largo plazo: fijación de objetivos y costes	Es posible establecer, para las actividades que lo necesiten, un horizonte temporal superior a un año, que sea más adecuado para cada una de ellas, fijado en los objetivos del proyecto

1. Presupuesto base cero por partidas

En este caso, cada departamento estima sus gastos partiendo de cero, sin tener en cuenta asignaciones de años anteriores, señalando cuáles son sus necesidades presupuestarias. Este método busca una mayor transparencia en la presupuestación de las partidas, exigiendo justificaciones detalladas de las solicitudes del gasto de las mismas y, si es posible, explicando los determinantes de los costes en vez de considerar las asignaciones de años anteriores como la justificación. Los requerimientos presupuestarios a veces van acompañados por los objetivos perseguidos a fin de disponer de una mayor información sobre los gastos a realizar.

Según dicho informe, este método es apropiado para organizaciones pequeñas. Los beneficios obtenidos son: i) un mayor intercambio de información entre los gestores presupuestarios y los departamentos sobre las necesidades de gasto a la par que se genera una mayor concienciación por parte de los ejecutores de los gastos; ii) una mejora en la reasignación de los costes dentro de un mismo departamento, atendiendo a su utilidad; iii) ganancias en eficiencia al ser analizados con detalles los costes en los que se incurre, se evitan duplicaciones; iv) mayor compromiso de los gerentes; y v) una mayor centralización del control de los gastos.

2. Presupuesto de nivel de servicio

Este segundo método presta especial atención a los paquetes de decisión del Presupuesto Base Cero, estableciendo distintos niveles de servicio (mínimo, existente y deseado). El análisis detallado de los gastos en las partidas es menos intenso que en el caso anterior. Los departamentos son los responsables de elaborar sus propios paquetes de decisión, conteniendo las actividades y proyectos que necesitan financiación. Son los que deciden cómo gestionarlos; la oficina central de presupuestación simplemente ofrece instrucciones en algunas áreas. En los paquetes de decisión se debe incluir, principalmente, información relativa a costes, medidas para poner en marcha las actividades, indicadores de desempeño y posibles ingresos.

Según dicho informe, este método es apropiado cuando el número de paquetes de decisión es pequeño. Los beneficios obtenidos son: i) los paquetes de decisión deben estar definidos con un mínimo nivel de desagregación; ii) al estar las actividades detalladas se pueden acometer recortes en gastos; iii) facilita la implantación del plan estratégico; iv) implica un alto nivel de papeleo; v) no se persigue directamente la eficiencia; y vi) la articulación de los niveles de servicio puede ser compleja.

Otras alternativas son (14):

1. Prioridad presupuestaria

Mediante esta técnica, el gobierno determina la cantidad de recursos económicos con los que cuenta y posteriormente, define las actividades que tiene previsto llevar a cabo y realiza la jerarquización de las mismas.

Se presenta como alternativa del Presupuesto Base Cero porque en primer lugar es necesario hacer un análisis partiendo de cero de cuáles son las actividades prioritarias.

(14) Estos métodos están implantados en distintos Estados de Estados Unidos o Canadá.

2. Programa de revisión

Es un método de planificación que se utiliza para revisar los programas, independientemente del proceso presupuestario. Se diseña para analizar alternativas y oportunidades, al igual que en el Presupuesto Base Cero, pero con una mayor agilidad, ya que requiere un menor tiempo de análisis.

3. Presupuestos por objetivos

Constituye una simplificación del Presupuesto Base Cero. Según este método, a cada unidad de decisión se le asigna un objetivo de gasto (por ejemplo, un porcentaje del gasto del año previo) y a partir de la cuantía prefijada se diseña el presupuesto. Al igual que el Presupuesto Base Cero, los departamentos priorizan los paquetes de decisión, pero a diferencia del mismo en este método no se pone especial énfasis en minimizar los costes de los proyectos, sino que los departamentos proponen un número de proyectos compatibles con el tope de gasto asignado.

4. APLICACIÓN DEL PRESUPUESTO BASE CERO AL SISTEMA PRESUPUESTARIO ESPAÑOL

Al presente, tal como se ha señalado, el proceso presupuestario actual se realiza presupuestando programas, que son presentados anualmente por las distintas unidades gerenciales, que acompañan al presupuesto con una memoria de objetivos. Esta memoria incluye la descripción del programa, los objetivos o fines perseguidos, las actividades a desarrollar así como indicadores de seguimiento. Y se presupuestan las distintas partidas clasificadas atendiendo a la estructura económica en nueve capítulos (15).

Los altos niveles de déficit públicos alcanzados y las exigencias de consolidación fiscal examinadas a su reducción aconsejan, entre otras medidas, la adopción de procedimientos alternativos de presupuestación al actual, a fin de garantizar una mejor gestión de los recursos públicos. En líneas generales el actual sistema de presupuestación vigente en este país funciona, aunque presenta ciertas deficiencias que deberán ser subsanadas para conseguir que sea un instrumento más eficiente en la asignación de recursos de la Administración Pública. Por ejemplo, con el actual sistema se justifican los aumentos de gasto en las diferentes partidas presupuestarias con respecto al año anterior, pero no se hace una revisión exhaustiva de todos los gastos que podría poner de manifiesto posibles actividades a extinguir evitando así un gasto innecesario. El Presupuesto Base Cero, susceptible de ser complementario al Presupuesto por Programas y al tradicional, puede servir para solucionar esas carencias, evitando perpetuar actividades innecesarias y gastos ineficaces, siendo capaz de reasignar los recursos con los que cuenta hacia las áreas que realmente lo necesiten. Por consiguiente, para la Administración Pública española el mayor potencial del Presupuesto Base Cero es su capacidad para racionalizar el gasto público.

El Gobierno para garantizar el éxito de reequilibrar las cuentas públicas y reducir el déficit, adecuándolo a la senda marcada por la Comisión Europea en el marco del Procedimiento de Déficit Excesivo, así como mejorar la eficiencia de la Administración Pública en la gestión de sus recursos, ha creado la Comisión para la Reforma de las Adminis-

(15) Ver pág 8.

traciones Públicas (CORA), que ha elaborado un análisis minucioso y exhaustivo del sector público español cuyo objetivo es la racionalización del sector público, suprimiendo órganos y entidades duplicadas, ineficientes y no sostenibles.

Entre las propuestas de la CORA, se encuentra la *«Modificación de la Metodología de Elaboración de los Capítulos 2 y 6 de los Presupuestos Generales del Estado»*, cuyo objetivo es la modificación del método de elaboración de los presupuestos, pero no en su conjunto sino únicamente de una parte de los mismos. La reforma consiste en introducir el proceso de presupuestación en base cero en los capítulos II y VI, de tal forma que las partidas incluidas en estos capítulos, no se van a presupuestar partiendo de los importes del año precedente y siguiendo criterios incrementalistas para determinar el gasto de cada partida, sino que se elaborarán teniendo en cuenta las verdaderas necesidades de gasto de cada unidad gerencial, haciendo un análisis exhaustivo de cada proyecto a realizar para determinar el nivel de gasto óptimo, tal y como aparece recogido en CORA.

El capítulo II de la clasificación económica del presupuesto de gastos, engloba los gastos en bienes y servicios necesarios para el desarrollo de las actividades del Estado, Organismos Autónomos y Otros Organismos Públicos, que no supongan un aumento de capital o del patrimonio público. En este capítulo se imputan asimismo, los gastos derivados de la compra de bienes siempre que reúnan determinadas características - que sean bienes fungibles, que se prevea que su duración sea inferior al ejercicio presupuestario, no ser susceptibles de incluirlas en inventario o que se prevea que sean gastos reiterativos. También forman parte de este capítulo, los gastos inmateriales de carácter reiterativo, que no se amorticen y que no estén directamente relacionados con la realización de inversiones, así como arrendamientos y cánones de bienes muebles e inmuebles; las reparaciones, gastos de mantenimiento de bienes de inmovilizado material; las indemnizaciones por razón de servicio; gastos de edición y publicaciones y convenios de asistencia sanitaria.

El capítulo VI referido a inversiones reales, contiene los gastos realizados directamente por el Estado, Organismos Autónomos y Otros Organismos Públicos, necesarios para la creación o adquisición de bienes de capital y de bienes de naturaleza inventariable; así como aquellos otros gastos inmateriales y amortizables. Como norma general, en este capítulo seis se incluyen los gastos correspondientes a los proyectos definidos en el anexo de inversiones reales establecidas en los Presupuestos Generales del Estado.

Las tareas a realizar con el nuevo sistema de presupuestación serán las siguientes:

1. Examinar los contratos de prestación de servicios a Administración.
2. Analizar el nivel de servicio a ofrecer con la calidad necesaria y que satisfaga las necesidades de la sociedad así como el coste que ello supone.
3. Identificar otras prácticas u otras alternativas y su idoneidad.
4. Identificar las causas que hayan podido causar desviaciones con respecto los estándares previamente definidos.
5. Establecer un sistema de información permanente para la adjudicación de contratos.

Esta medida, se irá implantando de forma progresiva, hasta que se consiga una total organización. Al respecto, se ha de tener muy presente los problemas de burocratización que pueden generar, con lo que las medidas que se implementen en su operativa deben de evitar en la medida de lo posible dicha burocratización, haciendo que el sistema sea trazable, ágil y transparente.

5. CONCLUSIONES

El Presupuesto Base Cero constituye un procedimiento de presupuestación que trata de suplir las deficiencias de otros sistemas presupuestarios, principalmente el tradicional o incremental, que parte de las cuantías presupuestadas en el año previo, sin un análisis de la necesidad de mantenimiento de ciertas partidas sin que, además, esté vinculado con la planificación estratégica del organismo en cuestión.

Este procedimiento constituye una mejora teórica con respecto al Presupuesto por Programas, cuyo objetivo es identificar los objetivos y fines del organismo, a partir de cuyo análisis se elaboran los correspondientes programas que formarán parte del plan estratégico de la organización. Con esta metodología no se parte de las estimaciones de años previos, sino que se computan las necesidades requeridas para desarrollar el plan estratégico. Aunque en teoría este método implica una revisión periódica de los proyectos, en la práctica no es muy operativo y es habitual que en el proceso presupuestario se proceda a una estimación incrementalista de las partidas presupuestarias, dentro de cada programa. En la práctica, por tanto, se produce una interacción de métodos que supone la elaboración de los presupuestos según distintas clasificaciones.

El Presupuesto Base Cero por el contrario implica una revisión anual de las partidas presupuestarias incluidas en los programas. Y de forma añadida, exige el análisis de alternativas que con un menor coste permitan el desarrollo de los mismos, atendiendo a los objetivos de la organización.

En la práctica, el Presupuesto Base Cero implica un alto nivel de burocracia, es intensivo en tiempo y papeleo, por lo que es poco operativo. No obstante, existen métodos de presupuestación que sin ser cien por cien Presupuesto Base Cero, si que incorporan las principales características del mismo.

A tenor del elevado nivel de déficit público alcanzado en España y la necesidad imperiosa de su reducción, se hace necesaria una revisión de la técnica presupuestaria actual. Al presente, los Presupuestos Generales del Estado se realizan desde una triple perspectiva: por programas, según clasificación económica y según clasificación orgánica. Ahora bien, las partidas presupuestarias de los distintos programas son presupuestadas siguiendo técnicas tradicionales.

El Gobierno está poniendo en marcha una Reforma significativa de las Administraciones Públicas y entre otras acciones se propone mejorar el procedimiento actual de elaboración de los presupuestos en la línea del Presupuesto Base Cero. En concreto, establece que esta técnica se aplique a los Capítulos II y VI, lo que afectará en torno al 11 por 100 del presupuesto consolidado, excluidas las partidas de transferencias (capítulos IV y VII) y los pasivos financieros (capítulo IX). Con ello se palia en parte la complejidad de la aplicación del Presupuesto Base Cero al no aplicarse al conjunto del mismo. No obstante, no se resuelven todos los problemas del mismo, pues aunque su aplicación sea solamente a dos capítulos implica una compleja tarea de implantación que requerirá tiempo y esfuerzos, por lo que se deberían priorizar las actuaciones a seguir. Entre otras, la revisión de los contratos de la Administración Pública constituye tarea prioritaria a fin de lograr la eficiencia en la gestión pública ya que dispone de recursos escasos y un objetivo básico como es la reducción de los costes operativos, sin que ello suponga de ningún modo una minoración de la calidad de los servicios contratados. El Presupuesto Base Cero es una técnica que merece la pena que la evaluáramos, estudiáramos e implementáramos.

BIBLIOGRAFÍA

- BARCELÓ RICO-AVELLÓ, GABRIEL (1980): «El Presupuesto Base Cero: su implantación en la Administración norteamericana», *Presupuesto y Gasto Público*, n° 8, IEF, Madrid.
- BAREA TEJEIRO, JOSÉ (2006): *La Política económica española desde la entrada en la Unión europea. Un análisis crítico*, Estudios de Hacienda Pública, IEF, Madrid.
- BAREA TEJEIRO, JOSÉ (2013): *La Política económica española desde la entrada en la Unión europea. Un análisis crítico, 2ª Parte*. Estudio introductorio por José A. Martínez. IEF, Madrid.
- BAREA TEJEIRO, JOSÉ y MARTÍNEZ, JOSÉ A. (2012): «Fortalezas y debilidades del Presupuesto Base Cero», *Presupuesto y Gasto Público*, n° 69, IEF, Madrid.
- BARRO, R. (1990): «Government Spending in a Simple Model of Endogenous Growth», *Journal of Political Economy*, 98(5), 103-125.
- BENEYTO JUAN, LUIS R.; PALACIOS RODRIGO, JESÚS y ARGÜELLO REGUERA, CEFERINO (1978): «El Presupuesto Base Cero», *Hacienda Pública Española*, n° 50.
- BLANDIN, NANETTE M. y DONAHUE, ARNOLD E. (1983): «El sistema de presupuestación en base cero: no panacea, mas sí avance categórico», *Hacienda Pública Española*, n° 85.
- CALLE SAIZ, RICARDO (1983): «Sobre nuevas técnicas presupuestarias: el Presupuesto Base Cero», *Hacienda Pública Española*, n° 85.
- CONWAY, MADELEINE (1983): «Aspectos positivos y negativos del sistema presupuestario en base cero (SPBC) en relación al presupuesto tradicional y al sistema de presupuesto planificado por programas (SPPP)», *Hacienda Pública Española*, n° 85.
- CROISSIER, LUIS CARLOS (1979): «Consideraciones sobre los presupuestos por programas del Ministerio de Industria y Energía», *Revista de Economía industrial*, ISSN 0422-2784, n° 192, pp. 35-50.
- DRAPER, FRANK D. y PITSVADA, BERNARD T. (1983): «El Presupuesto en Base Cero: perspectiva al cabo de los años», *Hacienda Pública Española*, n° 85.
- GARDE ROCA, JUAN ANTONIO y ZAPICO GOÑI, EDUARDO (1995): «Presupuesto en Base Cero «limitado»», *Cuadernos de Actualidad*, n° 4.
- GOULD, STEPHEN L.; OLDALL, ALAN A. y THOMPSON, FRED (1983): «Presupuesto de Base Cero: algunas lecciones de una experiencia no concluyente», *Presupuesto y Gasto Público*, n° 18.
- GOVERNMENT FINANCE OFFICERS ASSOCIATION (2011): *Zero-Based Budgeting: modern experiences and current perspectives*.
- KAVANAGH, SHAYNE C. (2011): *Zero Base Budgeting modern experiences and current perspectives*, Government Finance Officers Association.
- LETZKUS, WILLIAM, C. (1983): «Sistemas de presupuestación en base cero y por programas: ¿Cuáles son sus diferencias conceptuales?», *Hacienda Pública Española*, n° 85.
- LIN, W. THOMAS y VASARHELYI, MIKLOS A. (1983): *Zero-base budgeting: an analysis*. Published in the Proceedings of the 1979 Western AIDS Conference.
- LOZANO IRUESTE, JOSÉ MARÍA (1983): «El Presupuesto Base Cero», *Presupuesto y Gasto Público*, n° 18.
- LYNCH, THOMAS (1981): *Contemporary Public Budgeting*, The Bureaucrat Inc.

- MALAGARRIGA SANTAMARÍA, LUIS H. (1980): «El programa de Presupuesto en Base Cero como instrumento para la racionalización del gasto público», *Presupuesto y Gasto Público*, n^o 8.
- MARTÍNEZ, JOSÉ A. (2000): *Economía del Sector Público*, Ariel; Barcelona.
- MARTÍNEZ, JOSÉ A. (2011): *Política Económica Española. La España del siglo XXI* (Prólogo de Juan Velarde y José Barea), Tirant Lo Blanch, Valencia, 34.
- MARTÍNEZ, JOSÉ A. (2012) «Claves de una nueva política fiscal y presupuestaria para España». Conferencia. UIMP Sevilla.
- MARTÍNEZ, JOSÉ A. (Coordinador, 2012): «Tendencias actuales en materia de presupuestación». *Presupuesto y Gasto Público*, n^o 69, IEF, Madrid.
- MARTÍNEZ, JOSÉ A. (2013a): «Propuestas para el Crecimiento Económico y la Viabilidad del Estado del Bienestar», *Papeles de Economía Española, FUNCAS*, n^o 135, Madrid.
- MARTÍNEZ, JOSÉ A. (2013b): «Instrumentos clave en la lucha contra el fraude. La importancia de la educación fiscal», *Crónica Tributaria*, n^o 146, IEF, Madrid.
- MARTÍNEZ, JOSÉ A. (2013c): «Un Consejo Fiscal Independiente para España», *Crónica Tributaria*, n^o 148, IEF, Madrid.
- MARTÍNEZ, JOSÉ A. (Coordinador, 2013): *Estabilidad presupuestaria y sostenibilidad fiscal*, IEF, Estudios de Hacienda Pública, Madrid.
- MARTÍNEZ, JOSÉ A.; CORTIÑA PEDRO y SÁNCHEZ FIGUEROA, CRISTINA (2013): «La economía española, su evolución y escenarios para la recuperación», *CIRIEC*, n^o 78, Valencia.
- MILES, JEROME, A.: «Los fundamentos de la presupuestación y el Presupuesto Base Cero», *Hacienda Pública Española*, n^o 85.
- MINHAP (2013): *Introducción a los presupuestos generales del Estado. Libro Azul*.
- MINHAP: *Introducción a los presupuestos generales del Estado. Libro Amarillo. Años 2000, 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009, 2010, 2011, 2012, 2013 y 2014*.
- MINHAP (2013): «Presupuestos Generales del Estado», *Presupuesto por programas y memoria de objetivos. Tomo V*.
- MINMIER, GEORGE SAMUEL (1975): *An Evaluation of The Zero-Base Budgeting System in Governmental Institutions*, Publishing Services Division, College of Business Administration/Georgia State University, Atlanta.
- MONTALVO CORREA, IGNACIO (1995): «El Presupuesto Base Cero como instrumento para la asignación eficiente de los recursos», *Cuadernos de Actualidad*, n^o 4.
- PALOM IZQUIERDO, FRANCISCO JAVIER (1982): *El presupuesto base cero. Objetivo: despilfarrar cero*, Asociación para el Progreso de la Dirección.
- RIO GONZÁLEZ, CRISTOBAL DEL (2000): *El Presupuesto*, Editorial ECASA.
- SAINZ FUERTES, ANTONIO (1994): «La información y los sistemas de información de control presupuestario», *Conferencias y Trabajos de Investigación del Instituto de Dirección y Organización de Empresas*, n^o 94.
- SARANT, PETER C. (1987): *Presupuesto base cero en el sector público: un enfoque pragmático*, Addison – Wesley Publishing Company.